

# 17. Taxpayer Advocate Service in Nederland

MR. DR. J.A. BOOIJ EN MR. A.J.I.M. VAN DER VELDE

In het coalitieakkoord 2021-2025 is aangekondigd dat er een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse 'Taxpayer Advocate Service'<sup>1</sup> (hierna TAS) zal komen.<sup>2</sup> In deze bijdrage wordt uiteengezet wat deze TAS inhoudt en wordt onderzocht hoe een Nederlandse versie van de TAS eruit zou kunnen zien.

De Vereniging voor Fiscale Mediation organiseert op 9 juni 2022 een lustrumcongres met als thema *De introductie van een TAS in Nederland*, waarbij de voormalige Taxpayer Advocate van de Verenigde Staten (VS), mevrouw Nina Olsen, zal spreken. Dit artikel dient ook als bijdrage voor de discussie op deze dag.

## 1. Inleiding

In de afgelopen jaren is er steeds meer aandacht voor het thema 'de menselijke maat' in het belastingrecht en het bestuursrecht.<sup>3</sup> De aanjager van het debat hierover is uiteraard de toeslagenaffaire.<sup>4</sup> Het werd pijnlijk duidelijk dat rechtsbescherming van burgers tegen besluiten en handelen van de overheid vaak tekortschoot. De mogelijkheid om alleen bezwaar te maken tegen (bepaalde) formele besluiten leidt regelmatig tot situaties waarin vanuit het gezichtspunt van de overheid een zaak formeel tot een einde komt, maar het probleem van de belanghebbende zeker niet is opgelost. Er is dan geen sprake van een effectieve rechtsbescherming. Dit artikel gaat over de vraag op welke wijze wel effectieve rechtsbescherming kan worden geboden in de gevallen waarin dat nu niet gebeurt, maar waarbij rechtsbescherming wel geboden is. Het gaat dan met name om gevallen waarin de burger geen mogelijkheid heeft om op te komen tegen situaties die evident onrechtvaardig uitvallen (vaak buiten de schuld van de belanghebbende om) en waar het bestuursorgaan zegt niets aan te kunnen doen.

In de fiscale mediationpraktijk lopen we al regelmatig aan tegen dergelijke situaties, en wat blijkt: het probleem is wel vaak op te lossen. Het kost echter de nodige energie, tijd,

creativiteit en flexibiliteit van de partijen om met elkaar een samen gedragen oplossing te vinden. Het zou echter beter zijn voor alle partijen als het proces van het behandelen van problemen die bestuursrechtelijk lastig oplosbaar zijn, zodanig wordt georganiseerd en gestructureerd dat het voor burgers helder is welke wegen men kan bewandelen om deze problemen het hoofd te bieden. Het gaat dan om de vraag van wie welke hulp verwacht mag worden.

Een mogelijke gestructureerde en structurele oplossing is te vinden in een systeem dat lijkt op de TAS. In deze bijdrage gaan we daarom eerst in op de vraag hoe de TAS in de VS in grote lijnen werkt en vragen we ons daarna af op welke wijze een soort TAS in Nederland zou kunnen fungeren.

Over deze problematiek is al uitgebreid geschreven door Diana van Hout in *Weekblad Fiscaal Recht* in 2018,<sup>5</sup> alsmede in het rapport 'Burgers Beter Beschermd',<sup>6</sup> met name paragraaf 5.2. Wij zullen regelmatig naar deze stukken verwijzen en raden eenieder aan die meer van dit onderwerp wil weten om die te lezen.<sup>7</sup>

## 2. De Taxpayer Advocate Service en de Bill of Rights

De TAS bestaat in de VS vanaf 30 juli 1996, toen de IRS een eigen versie van de 'Taxpayer Bill of Rights' is gaan toepassen, waarbij de nadruk kwam te liggen op de rechten van de belastingplichtigen.<sup>8</sup>

1 <http://www.irs.gov/taxpayer-advocate>.

2 Coalitieakkoord 2021-2025, 'Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst', p. 1.

3 J.D. Baron & E. Poelmann, 'Principles always ring twice: de menselijke maat is willen en doen', *TFB* 2020/2, afl. 1, p. 40-41.

4 'Omzien in verwondering: Eindadvies Adviescommissie Toeslagen', *Kamerstuk* 12 maart 2020.

5 M.B.A. van Hout, 'Fiscale rechtshulp voor hulpbehoevende belastingplichtigen', *WFR* 2018/212, p. 1469-1476.

6 Rapport Commissie praktische rechtsbescherming 'Burgers beter beschermd', *Kamerstuk* 22-04-2021.

7 Andere bronnen hiervoor zijn onder andere: de website van de IRS ([www.irs.gov/taxpayer-advocate](http://www.irs.gov/taxpayer-advocate)), de brochure van de IRS 'Taxpayer Advocate Service, We are here to help you'.

8 Ook in Nederland hebben deze rechten van de belastingbetaler aandacht gehad in 2017-2018: Minister Snel van Financiën beantwoordt zeventien Kamervragen over het bij hem bekende bericht 'Rechtsbescherming belastingbetalers verdient verbetering' in *het Financieel Dagblad* van 23 mei 2018 (vragen ingezonden op 28 mei 2018, kenmerk 2018Z09730).

De basis van de TAS is dus de erkenning van de rechten van de belastingplichtigen. Als die worden geschonden en de IRS biedt zelf geen oplossing voor de daaruit ontstane problemen, kan de TAS worden ingeschakeld.

In die *Taxpayer Bill of Rights*<sup>9</sup> staan de volgende rechten beschreven:

- a. het recht om geïnformeerd te worden;
- b. het recht op een goede service;
- c. het recht om niet meer dan het juiste bedrag aan belasting te betalen;
- d. het recht om het standpunt van de IRS aan te vechten en gehoord te worden;
- e. het recht om in beroep te gaan tegen een beslissing van de IRS in een onafhankelijk forum;
- f. het recht op finaliteit;
- g. het recht op privacy;
- h. het recht op vertrouwelijkheid;
- i. het recht op vertegenwoordiging;
- j. het recht op een eerlijk en rechtvaardig belastingstelsel.<sup>10</sup>

### De burger kan alleen een beroep doen op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in een bezwaar- of beroepsprocedure

In de Nederlandse context zou men kunnen zeggen dat het gaat om de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, aangevuld met die zaken die nu ook al staan vermeld in de ‘behoorlijkheidswijzer’ van de Nationale ombudsman.<sup>11</sup> Sommige van deze onderwerpen zijn in de wet geregeld.

Belangrijk is echter dat deze beginselen in de VS zijn vertaald naar rechten voor de burgers, waardoor het voor burgers helder wordt dat ze op deze rechten een beroep kunnen doen. Wij vrezen dat veel burgers in Nederland niet weten om te gaan met algemene beginselen van behoorlijk bestuur of niet weten hoe ze hun recht kunnen halen. In de praktijk kan de burger alleen een beroep doen op deze beginselen in het kader van een bezwaar- of beroepsprocedure.

Kan dat niet, of vergeet men dat, dan blijven de volgende mogelijkheden over:

- a. verzoek ambtshalve vermindering;
- b. verzoek toepassing hardheidsclausule;
- c. de mogelijkheid tot het indienen van een klacht bij de Belastingdienst;
- d. een klacht bij de Ombudsman; of
- e. het indienen van een verzoek bij de Commissie voor de Verzoekschriften van de Tweede Kamer en de Burgerinitiatieven.

9 Brochure *Your rights as a Taxpayer* <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1.pdf>.

10 Zie hierover ook P. Baker & P. Pistone, ‘The practical protection of taxpayers’ fundamental rights’, *General report IFA Cahiers* 2015, Volume 100B, p. 72 en 73.

11 Nationale ombudsman, *Behoorlijkheidswijzer* (brochure, 2019) <http://www.nationaleombudsman.nl/folders-en-brochures/behoorlijkheidswijzer>.

In al deze gevallen zal de burger zelf initiatief moeten nemen om zijn positie te verdedigen en kost het hem tijd en geld en heeft hij vaak juridische ondersteuning nodig. Kortom, geen eenvoudige manier om een oplossing te vinden voor knellende en urgente situaties. Een (pro)actieve rol van de overheid wordt hier gemist.

In belastingzaken geldt bovendien het gesloten stelsel van rechtsbescherming en kan alleen bezwaar en beroep worden ingesteld tegen die besluiten die in de wet als zodanig zijn aangewezen.<sup>12</sup> Het is in Nederland dus heel goed mogelijk dat de burger in de praktijk geen mogelijkheden heeft om zijn rechten uit te oefenen.

Hierna beschrijven wij de uitleg die de IRS geeft aan deze rechten, en geven we een kort commentaar waarin we de Nederlandse context verwerken.

#### Het recht om geïnformeerd te worden

Belastingbetalers in de VS hebben het recht te weten wat ze moeten doen om aan de belastingwetgeving te voldoen. Zij hebben daarom recht op duidelijke uitleg van de wetten en procedures in alle belastingformulieren, instructies, publicaties, mededelingen en correspondentie. Zij hebben het recht om te worden geïnformeerd over beslissingen van de IRS over hun belastingrekeningen en om duidelijke uitleg te krijgen over de uitkomsten.

In Nederland is dit recht niet expliciet in een wet of regeling vastgelegd. Toch lijkt het vanzelfsprekend dat deze regeling ook in Nederland moet worden toegepast.<sup>13</sup> Immers iedere burger behoort de wet te kennen, maar de fiscale wetten zijn behoorlijk ingewikkeld. Dat betekent dat de Belastingdienst goede voorlichting moet geven. Als er dan voorlichting wordt gegeven, is nog de vraag of de belastingplichtige daarop kan en mag vertrouwen.<sup>14</sup> Op de website van de Belastingdienst staat dat men recht heeft op uitleg als van een belastingaangifte wordt afgeweken, maar niet staat aangegeven hoe men van dit recht effectief gebruik kan maken.

De behoorlijkheidswijzer van de Ombudsman geeft aan dat de overheid ervoor zorgt dat de burger de juiste informatie krijgt en die informatie klopt, volledig is en duidelijk is. De overheid dient deze informatie niet alleen te geven als de burger er om vraagt, maar hoort dit ook uit zichzelf te doen.

Deze norm lijkt dus op ‘het recht om geïnformeerd te worden’, maar omdat het niet als een recht is geformuleerd en er ook geen loket is waar dit eenvoudig kan worden aangekaart, kunnen de burgers moeilijk dit recht inroepen.

12 Art. 26 Algemene wet inzake rijksbelastingen

13 Hof 's-Hertogenbosch 8 oktober 2021, ECLI:NL:GHSHE:2021:3072, *Vandaag* 2021/2494.

Hoge Raad 5 november 2021, ECLI:NL:HR:2021:1654, *Gst.* 2022/3, m.nt. J.C. Scherff.

Brief van Nationale ombudsman (R. van Zutphen) aan staatssecretaris van financiën (M. Snel).

14 In HR 5 november 2021, ECLI:NL:HR:2021:1654, heeft de Hoge Raad zijn jurisprudentie over het vertrouwensbeginsel bij onjuiste inlichtingen van de Belastingdienst herzien, waardoor een beroep op het vertrouwensbeginsel sneller kan slagen dan voorheen.

### Het recht op kwaliteitsservice

Belastingbetalers in de VS hebben recht op snelle, beleefde en professionele hulp in hun contacten met de IRS, om te worden aangesproken op een manier die zij eenvoudig kunnen begrijpen, om duidelijke en begrijpelijke mededelingen van de IRS te ontvangen, en om met een supervisor te spreken over ontoereikende dienstverlening.

Een aantal van deze elementen zijn ook weer in de behoorlijkheidswijzer opgenomen, zoals de norm om als overheid respectvol met de burger om te gaan. Dit valt onder het zorgvuldigheidsbeginsel en het fair play-beginsel. Wat opvalt, is dat dit niet als een recht van de burger wordt geformuleerd, doch eerder als een plicht van het overheidsorgaan.

## In Nederland zien we het meer als een verplichting om de juiste belasting, boete en rente te voldoen

In Nederland heeft de belanghebbende geen expliciet recht om een supervisor of leidinggevende van de betrokken ambtenaar te spreken. Wel is het mogelijk om een formele klacht in te dienen, en dat gebeurt dan ook regelmatig in gevallen waarin de burger zich niet voldoende gehoord voelt. Dit lijkt ons niet een efficiënte wijze om met een slechte 'kwaliteitsservice' om te gaan.

### Het recht om niet meer dan het juiste bedrag aan belasting te betalen

Belastingbetalers in de VS hebben het recht om alleen het wettelijk verschuldigde belastingbedrag te betalen, inclusief rente en boetes, en dat de IRS alle belastingbetalingen correct toepast.

In Nederland zien we het meer als een verplichting om de juiste belasting, boete en rente te voldoen, en niet zozeer als een recht om alleen dat bedrag te voldoen.

Het verschil in benadering komt tot uiting als een belastingplichtige te laat er achter komt dat hij in het verleden te veel belasting heeft betaald. In de VS kan die burger dan een beroep doen op dit recht en deze belasting terugvragen. In Nederland kan dat alleen als aan het beleid inzake ambts-halve teruggaven wordt voldaan. Knellend wordt dan soms de harde termijn van vijf jaar ervaren.

### Het recht om het standpunt van de IRS aan te vechten en gehoord te worden

Belastingbetalers in de VS hebben het recht om bezwaar te maken en aanvullende documentatie te verstrekken in reactie op formele acties of voorgestelde acties van de IRS, om te verwachten dat de IRS hun tijdige bezwaren en documentatie snel en eerlijk zal behandelen, en om een antwoord te ontvangen als de IRS het niet eens is met hun standpunt.

In Nederland kan een belastingplichtige (in de regel) bezwaar maken en geldt impliciet de veronderstelling dat het bezwaar tijdig en eerlijk wordt behandeld en dat men een antwoord krijgt op gestelde vragen. We zien dat juist

over de wijze waarop bezwaarschriften worden afgehandeld belanghebbenden vaak vragen hebben. Soms wordt getwijfeld aan de eerlijkheid en oprechtheid van de betrokken medewerker van de Belastingdienst. Dit voedt wantrouwen en dat is in een normale bezwaarprocedure lastig weg te nemen. Overigens zien we dat er dan ook vaak een gebrek van vertrouwen is van de kant van de Belastingdienst ten aanzien van het handelen van de belastingplichtige. Door dit wederzijdse wantrouwen kan er een situatie ontstaan dat beide partijen volharden in hun juridische en feitelijke standpunten, terwijl de waarheid, zoals vaak, juist in het midden ligt. Over de zaken die dit wantrouwen hebben gevoed, wordt dan niet meer gesproken, de zaak is gejuridiseerd en vaak ook geëscaleerd. Het punt is dat in Nederland de belanghebbende over de niet-juridische elementen van een zaak niet eenvoudig een gesprek kan aangaan met iemand van de Belastingdienst.

In elke bezwaarprocedure heeft de belanghebbende het recht om gehoord te worden (art. 7.2 Awb). Dat wordt vaak als een plichtpleging gezien, terwijl naar onze mening het hoorgesprek zou moeten worden gebruikt om in de breedte de problemen te bespreken en oplossingen te zoeken. Vaak is het hoorgesprek de eerste keer dat belanghebbende en belastingambtenaar elkaar spreken. Dat zou natuurlijk ook eerder kunnen.<sup>15</sup> In de jurisprudentie wordt vaak de nadruk gelegd op de vraag of de hoorplicht geschonden is, terwijl het eigenlijk hoort te gaan om de vraag of men wel goed naar elkaar luistert!

### Het recht om in beroep te gaan tegen een beslissing van de IRS in een onafhankelijk forum

Belastingbetalers in de VS hebben recht op een eerlijk en onpartijdig administratief beroep tegen de meeste beslissingen van de IRS, waaronder boetes, en hebben het recht om een schriftelijke reactie te ontvangen op de beslissing van het Office of Appeals. Belastingbetalers hebben over het algemeen het recht om hun zaak voor de rechter te brengen. In Nederland geldt voor belastingzaken dat niet alle besluiten voor bezwaar en beroep vatbaar zijn. Voor besluiten waartegen geen bezwaar openstaat, geldt dus dat belanghebbenden hun rechten niet kunnen inroepen. Daarnaast doen er zich ook regelmatig feitelijke situaties voor, bijvoorbeeld in de communicatie met de belastingambtenaar, die op zichzelf niet als een besluit kunnen worden gezien, maar waartegen met wel zou willen (kunnen) ageren.

### Het recht op finaliteit

Belastingbetalers in de VS hebben het recht om te weten hoeveel tijd ze maximaal hebben om het standpunt van de IRS aan te vechten, en hoeveel tijd de IRS maximaal heeft om een bepaald belastingjaar te controleren of een belastingsschuld te innen. Belastingbetalers hebben het recht om te weten wanneer de IRS klaar is met een controle.

<sup>15</sup> Zie S.F. van Immerseel, 'Eerst horen, dan praten', *WFR* 2007/13, en M.M. Asbreuk, 'Verplicht horen bij opleggen (primaire) aanslagen IB en Vpb', *TFB* 2019/15, afl. 3.

In Nederland kennen we geen specifieke regels met betrekking tot een termijn voor een controle, maar wordt de tijd hiervoor beperkt door de termijnen waarbinnen een aanslag kan worden opgelegd.<sup>16</sup> Door middel van het opleggen van een informatiebeschikking kan de termijn voor het opleggen van een belastingaanslag worden opgerekt, en daarmee ook de termijn waarbinnen nog controles kunnen worden uitgeoefend.

Omdat naar onze visie regelmatig fiscale zaken onnodig worden gejuridiseerd, komt pas bij een formeel bezwaar tegen een besluit de inbreuk op deze rechten naar voren. Men is dan vaak bereid door te procederen, niet vanwege de inhoudelijke argumenten, maar vanwege de gevoelde onrechtvaardigheid.

#### Het recht op privacy

Belastingplichtigen in de VS hebben het recht te verwachten dat elk onderzoek, elke controle of elke handhavingsactie van de IRS in overeenstemming is met de wet en niet indringender is dan nodig, en dat alle rechten van een eerlijk proces worden gerespecteerd, met inbegrip van bescherming tegen huiszoeking en inbeslagneming, en dat, indien van toepassing, een hoorzitting over de inning wordt gehouden.

### In Nederland weten de belastingplichtigen niet welke informatie over hen zich waar bevindt

In het kader van de toeslagaffaire en recente jurisprudentie van de Afdeling is er inmiddels meer aandacht voor de toepassing van het evenredigheidsbeginsel.<sup>17</sup> Dat is op zich een goede ontwikkeling, maar dit beginsel wordt alleen toegepast bij besluiten waar bezwaar tegen mogelijk is. Zoals hiervoor al aan de orde is geweest, zijn er ook veel feitelijke situaties aan te wijzen waarin een discussie kan ontstaan over de vraag of de overheid in dat geval proportioneel handelt. Voor deze discussies is op dit moment geen 'loket' om dat aan te kaarten.

#### Het recht op vertrouwelijkheid

Belastingbetalers in de VS hebben het recht te verwachten dat de informatie die zij verstrekken aan de IRS niet zal worden vrijgegeven, tenzij toegestaan door de belastingbetaler of door de wet. Belastingbetalers hebben het recht te verwachten dat passende actie wordt ondernomen tegen werknemers, opstellers van aangiften en anderen die onrechtmatig informatie over aangiften van belastingbetalers gebruiken of openbaar maken.

De vertrouwelijkheid is in Nederland neergelegd in art. 67 AWR (geheimhouding). Er zijn echter nogal wat situaties waar hiervoor een uitzondering geldt. Het probleem dat

zich dan voordoet, is dat niet goed meer is bij te houden wie of welke organisatie nu over welke gegevens van de belastingplichtige beschikt en of deze organisatie zich houdt aan de geheimhoudingsregels. Dit probleem doet zich met name voor bij uitwisseling van grote hoeveelheden data tussen organisaties en met buitenlandse belastingdiensten. In Nederland weten de belastingplichtigen niet welke informatie of data over hen zich waar bevindt.

Het tweede gedeelte van dit onderdeel betreft het recht te verwachten dat wordt opgetreden tegen die personen of organisaties die in strijd met deze geheimhouding informatie openbaar maken. Dit recht kennen we niet in Nederland. Wel speelt nu de discussie of de geheimhouding van art. 67 AWR zich ook uitstrekt ten opzichte van derden die informatie van de Belastingdienst ontvangen.<sup>18</sup>

#### Het recht op vertegenwoordiging

Belastingbetalers in de VS hebben het recht om een gemachtigde vertegenwoordiger van hun keuze aan te stellen om hen te vertegenwoordigen in hun contacten met de IRS. Belastingbetalers hebben het recht om bijstand te vragen van een *Low Income Taxpayer Clinic* als ze zich geen vertegenwoordiging kunnen veroorloven.

Ook in Nederland mogen belanghebbenden zich door een gemachtigde naar keuze laten bijstaan. We kennen echter geen systeem voor vergoeding van deze bijstand voor lagere inkomens. Veel belanghebbenden gaan niet in bezwaar of beroep omdat ze de materie te ingewikkeld vinden, of het te duur vinden, of gewoon niet begrijpen wat ze moeten doen.<sup>19</sup>

### 3. De organisatie van de Taxpayer Advocate Service

De TAS heeft volgens de Taxpayer Bill of Rights van de IRS vier missies:<sup>20</sup>

- Het helpen van de belastingplichtigen om geschillen met de IRS op te lossen.
- Gebieden aan te wijzen waarop belastingplichtigen problemen ondervinden met de IRS.
- Suggesties doen ter verbetering van het administratieve proces om de onder b. genoemde problemen op te lossen.
- Suggesties doen ter verbetering van wetgeving om de onder b. genoemde problemen op te lossen.

De TAS is een onafhankelijke organisatie die de belangen van burgers behartigt in geschillen met de IRS. De TAS is echter tevens een orgaan van de IRS en heeft daarmee toegang tot de dossiers van de IRS. De TAS behandelt geschillen die vallen binnen de reikwijdte van de Taxpayer Bill of Rights. Het uitgangspunt is dat de TAS kan helpen

16 Kennisgroep Vaktechniek Toezicht, *Handboek Controle*, Belastingdienst, juli 2020.

17 S.E. Zijlstra, 'Lessen uit de toeslagenaffaire', *NTB* 2021/60.

18 B.M. van der Sar, *Fiscale geheimhoudingsplicht: art. 67 AWR ontrafeld*, Fiscale Monografieën 168, Wolters Kluwer 2021.

19 Rapport *Burgers Beter Beschermd*, hoofdstuk 2.

20 *Internal Revenue Code 7803(c)* Office of the Taxpayer Advocate, (2) (A) Functions of the Office.

als het de belastingplichtige niet lukt om zijn problemen zelf met de IRS op te lossen. Het gaat dan bijvoorbeeld om situaties dat er financiële problemen ontstaan, men geen contact kan krijgen met de IRS, er sprake is van een bijzondere situatie die niet past in het systeem, of bepaalde complexe gevallen. Dit wordt samengevat als situaties waarin sprake is van 'significant hardship'. De TAS zal in die gevallen met de bevoegde belastingambtenaar contact opnemen en onderzoeken wat er wel mogelijk is. Dit kan dan ook leiden tot het initiëren van een mediation.

Mocht de situatie zodanig geëscaleerd zijn dat er maatregelen nodig zijn, dan mag de TAS zelf een maatregel nemen om de burger te helpen. Dat is een *Taxpayer Assistance Order* (TAO), die de IRS in principe moet uitvoeren. Als de IRS de TAO niet uitvoert, dan moet de TAS dit melden in haar jaarlijkse rapportage aan het Congres, met vermelding van de reden en van de naam van de betreffende ambtenaar van de IRS.

De maatregel kan zijn dat de IRS uitstel van betaling moet verlenen, een gelegd beslag moet opheffen of zich dient te onthouden van enige actie die de belangen van de belastingplichtige kan schaden.<sup>21</sup>

Daarnaast verzamelt de TAS voorbeelden en data waarmee voorstellen kunnen worden gedaan aan de wetgever om de wet aan te passen of aan de IRS om het administratieve proces te verbeteren. Twee keer per jaar wordt er een rapport aan het Congres aangeboden met een samenvatting van de werkzaamheden en de suggesties tot verbetering van processen en wetgeving.

## Het is van belang dat er in Nederland een organisatie komt die lijkt op de TAS

De jaarlijkse rapportage van de TAS over haar bevindingen kan een belangrijk instrument zijn om knelpunten in de fiscale uitvoering vroegtijdig te signaleren en om deze op te lossen. De rapportage moet namelijk:<sup>22</sup>

- de initiatieven noemen die de TAS heeft ondernomen om de dienstverlening aan de belastingbetaler en de responsiviteit van de *Internal Revenue Service* te verbeteren;
- aanbevelingen bevatten van personen die de bevoegdheid hebben om een TAO uit te vaardigen;
- een samenvatting bevatten van de tien ernstigste problemen waarmee belastingplichtigen worden geconfronteerd;
- een inventarisatie bevatten van de hiervoor benoemde punten en of daarvoor al actie is ondernomen en met welk resultaat;
- als de IRS een uitgevaardigde TAO niet heeft opgevolgd, de redenen daarvoor benoemen, en ook de betreffende

ambtenaar van de IRS benoemen die verantwoordelijk is voor een dergelijk niet-opvolgen;

- gebieden van de belastingwetgeving aanwijzen die aanzienlijke nalevingslasten opleveren, met inbegrip van aanbevelingen om deze problemen op te lossen;
- de tien kwesties noemen waarover het meest geprocedeerd is, met inbegrip van aanbevelingen om dergelijke geschillen te beperken.

Doordat wordt benoemd welke ernstige problemen belastingplichtigen ondervinden en ook de tien kwesties waarover het meest wordt geprocedeerd, wordt al snel duidelijk waar fiscale knelpunten aanwezig zijn.

### De Nederlandse TAS

Naar onze mening is het inderdaad van belang dat er in Nederland een organisatie komt die lijkt op de TAS.

De missie van de TAS komt ons voor als ook een nuttige missie voor een Nederlandse versie van de TAS. Conflicten en geschillen kunnen hierdoor veel efficiënter opgelost worden. Wij juichen het daarom toe dat in het coalitieakkoord deze keuze is gemaakt.

Hoe zou een dergelijke functie in het Nederlandse bestel kunnen worden opgenomen?

Een aantal kenmerken is in onze ogen belangrijk om conflicten snel, goed en efficiënt te kunnen oplossen.

- a. De onafhankelijkheid ten opzichte van de overheid (dat wil zeggen de gerechtvaardigde belangen van de burger laten prevaleren en niet die van de overheid). Hierbij hoort ook een goed budget om deze dienst op te zetten en goed te laten functioneren met voldoende gekwalificeerde personen.
- b. De mogelijkheid en bevoegdheid om dossiers van de Belastingdienst direct in de systemen in te zien ten aanzien van de gevallen die worden behandeld.
- c. De mogelijkheid en bevoegdheid om besluiten van de Belastingdienst tijdelijk op te schorten of een andere maatregel te nemen om de gevolgen van een besluit te mitigeren.
- d. De mogelijkheid en bevoegdheid om mediation te initiëren.
- e. De verplichting om ten minste een keer per jaar een rapport aan de Tweede Kamer aan te bieden, met daarin een verslag van veelvoorkomende problemen in de fiscale uitvoeringspraktijk en waarover veel wordt geprocedeerd, met suggesties voor oplossingen en rapportage over de soort en het aantal zaken die zijn opgelost en aanbevelingen aan de wetgever om het administratieve fiscale proces of de wetten en regels aan te passen om herhaling van de soort gevallen waarin is opgetreden te voorkomen.

Organisatorisch pleiten wij voor een dienst die valt onder de staatsecretaris van de Belastingdienst, maar die dus verder losstaat van de Belastingdienst zelf.

Een vraag die opkomt, is of deze dienstverlening door een nieuwe organisatie moet worden verricht, of dat gebruik kan worden gemaakt van bestaande structuren of organen.

21 Zie voor meer informatie over de TAS: Rapport BBB par. 5.2 en artikel van M.B.A. van Hout, 'Fiscale rechtshulp voor hulpbehoevende belastingplichtigen', *WFB* 2018/212.

22 *Internal Revenue Code 7803* (c) Office of the Taxpayer Advocate, (2) (B) Annual Reports.

Men kan bijvoorbeeld denken aan een verdere uitbreiding van de bevoegdheden van de Nationale ombudsman bij fiscale aangelegenheden. In het rapport BBB wordt in paragraaf 5.3 ook aan deze optie aandacht besteed. Wij denken echter dat zolang de Ombudsman niet met meer gezag en sneller kan optreden, deze optie niet ideaal is.

Een andere mogelijkheid zou kunnen zijn om te bezien of binnen de Belastingdienst, bijvoorbeeld de afdeling die zich nu al bezighoudt met het verwerken van klachten, met deze taken te belasten is. Het gevaar daarvan is echter dat zowel van de kant van de belanghebbende als van de Belastingdienst deze afdeling mogelijk niet als neutraal en onafhankelijk wordt gezien.

Een nieuwe organisatie lijkt daarom in onze ogen toch de beste optie. Deze hoeft overigens niet echt heel groot te zijn, en kan in een klein land als Nederland bijvoorbeeld verdeeld worden over de plaatsen waar ook een gerechtshof is te vinden. De kunst wordt om in een vroeg stadium te onderkennen of er sprake is van een situatie van *'significant hardship'* en dan snel en efficiënt met zowel de Belastingdienst als de belanghebbende te communiceren en te bespreken wat de beste oplossing is in dat geval.

Wij kunnen ons voorstellen dat de nieuwe organisatie ook – of juist – de bevoegdheid krijgt om in fiscale zaken de hardheidsclausule van art. 63 AWR in te vullen en toe te passen. Naast de minister krijgt dan ook de nieuwe organisatie de bevoegdheid om voor bepaalde gevallen tegemoet te komen aan onbillijkheden van overwegende aard, die zich bij de uitvoering en de toepassing van de belastingwet mochten voordoen.

Is er geen sprake van 'onbillijkheden van overwegende aard' dan zou de Nederlandse TAS kunnen volstaan met de zaak onder de aandacht brengen van de inspecteur of

ontvanger en deze wellicht van advies ten aanzien van de behandeling van de zaak te voorzien.

#### 4. Samenvatting en conclusie

In het coalitieakkoord is aangekondigd dat er een laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp naar voorbeeld van de Amerikaanse TAS zal komen. In deze bijdrage hebben wij beschreven wat TAS is en hoe deze in de Verenigde Staten functioneert en wat de belangrijkste taken en bevoegdheden van een dergelijke dienst in Nederland zouden kunnen zijn.

Voor de Nederlandse TAS zijn mensen nodig die begrijpen hoe de Nederlands Belastingdienst werkt, kennis hebben van belastingen en procedures, maar vooral ook de vaardigheid hebben om goed naar de problemen van de belastingplichtigen te luisteren en de wil en toewijding hebben om deze mensen snel en effectief te helpen.

Wij kunnen ons goed voorstellen dat een dergelijke dienst een belangrijke bijdrage kan leveren om nieuwe en dure problemen zoals de toeslagenaffaire te voorkomen, of te helpen oplossen.

*Dit artikel is afgesloten op 4 april 2022.*

##### Over de auteurs

###### Mr. dr. J.A. Booij

Fiscaal advocaat, voorzitter van de Vereniging voor Fiscale Mediation, en docent belastingrecht aan de Rijksuniversiteit Leiden

###### Mr. A.J.I.M. van der Velde

Zelfstandig fiscalist en penningmeester van de Vereniging voor Fiscale Mediation.